

مُتطلبات موافقة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي

استبيان آراء عينة من إطارات مديرية الضرائب وأكاديميين ومهنيين

**Requirements for compatibility of the Algerian tax system
with the financial accounting system****A questionnaire of the opinions of a sample of tax directors,
academics and professionals**

خليفاتي جمال*1

جامعة الجزائر3 (الجزائر)، khelifatidjamel@gmail.com

تاريخ القبول : 2023 /06 /29

تاريخ الاستلام: 2022 /12 /03

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وأسباب ذلك، وإبراز مدى كفاية جهود التقريب وسبل التوفيق بينهما.

وقد خلّصت الدراسة في النهاية إلى مجموعة من النتائج، أهمها: أن هناك اختلافات عديدة بين النظامين؛ ومن أهم أسباب الاختلاف المرجعية التي يستند عليها كل منهما؛ وأن جهود التقريب بينهما غير كافية؛ كما يُعد ضروريا تحديث النظام الجبائي بما يُوافق المفاهيم المُستحدثة في النظام المحاسبي المالي واعتبار الإدارة الجبائية أول مستخدم الكشوف المالية.

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المالي؛ النظام الجبائي؛ الكشوف المالية؛ الضرائب؛ البيئة المحاسبية.

تصنيف Jel : M41,H71

Abstract:

This study aims to show the differences between the two systems and highlight the adequacy of the efforts made to combine them and ways to reconcile them.

The study reached a set of results, the most important of which are: that there are many differences between them. One of the most important reasons for the difference is the reference on which each is based; and that the efforts made to bring them closer together are insufficient; It is also important to consider the tax administration as the first user of financial statements.

Keywords :financial accounting system; tax regime; financial statements; taxes; accounting environment;

Jel classification code : M41,H71

1- مقدمة:**1-1- طرح الإشكالية:**

يؤثر ويتأثر النظام المحاسبي بالنظام الجبائي بدرجات متفاوتة من دولة إلى أخرى، فبعض الدول تشترط أن يكون التسجيل المحاسبي فيها متوافقا مع القواعد الجبائية، لدرجة يتساوى فيها الدخل الخاضع للضريبة مع الدخل المتضمن في القوائم المالية (الكشوف)، وفي دول أخرى يتم حساب الدخل الخاضع للضريبة بعيدا عن قائمة الدخل، ومن ثم تعتبر المحاسبة مستقلة عن المتطلبات الجبائية، بينما تعتمد دول أخرى منظورا وسطيا حيث يحدد الربح الجبائي بالاعتماد على الربح المحاسبي مع استبعاد بعض الأعباء المرفوضة جبائيا وإضافة بعض الإيرادات المستبعدة محاسبيا، ومن أمثلة هذه الدول الجزائر. إن اعتماد المنظور الوسطي الذي يعتبر مخرجات النظام المحاسبي أساسا لاحتساب الضرائب من جهة، ويحفظ على بعض القواعد والمفاهيم التي تُعد على أساسها هذه المخرجات من جهة أخرى، يُتوقع أن يُنتج تضاربات غير مبررة بين النظامين المحاسبي والجبائي، فالأحرى أن يتم التوفيق بينهما باعتبار أن مخرجات النظام الأول تُعتبر مُدخلات للنظام الثاني، ما يُحقق حالة من التكامل بينهما. بالتأسيس على ما سبق يمكننا طرح التساؤل التالي:

كيف يُمكن تحقيق التوافق بين النظامين الجبائي والمحاسبي في الجزائر؟

تندرج تحته مجموعة من الأسئلة الفرعية هي:

- ما هي أسباب الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؟
- ما مدى كفاية جهود التقريب بين النظامين؟
- ما سُبُل إزالة الفروق بين النظامين وتحقيق التوافق بينهما؟

1-2- الفرضيات:

وبالتأسيس على الأسئلة السابقة يُمكن الاستناد على الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** السبب الأساسي للاختلاف بين النظامين استناد كل منهما على مرجعية مختلفة؛
- **الفرضية الثانية:** لم تُبذل الجهود الكافية للتقريب بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؛
- **الفرضية الثالثة:** الاعتراف بأن النظام الجبائي أهم مستعملي مخرجات النظام المحاسبي في الجزائر أولى الخطوات الضرورية للتقريب بينهما.

1-3- أهداف الدراسة:

لقد سعت الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف، هي:

- إظهار مدى الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؛
- إبراز أسباب الاختلاف بين النظامين؛
- إثبات عدم كفاية جهود التقريب بين النظامين؛
- إقتراح سُبُل التقريب بينهما.

1-4- المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة والإحاطة بكل جوانب الموضوع تم اعتماد المنهج الوصفي؛ إذ تم استخدام أسلوب الوصف والتحليل في الجزء النظري، وأسلوب المسح بالعينة في الجزء التطبيقي.

محاور الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث إلى محورين اثنين، هُما:

- المحور الأول: مدخل نظري للدراسة؛
- المحور الثاني: استبيان آراء إطارات وأكاديميين ومهنيين حول العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

2- مدخل نظري للدراسة:

1-2- أنواع العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي في العالم: تختلف العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي حول العالم، إذ تربط بعض الدول بين النظامين بصفة كلية، في حين تفصل بعض الدول الأخرى بينهما كلياً، وتنتهج بعض الدول اتجاهها وسطاً بين الاتجاهين السابقين.

النوع الأول: علاقة ارتباطية قوية ومباشرة:

يحدد الربح الجبائي في الدول التي تعتمد هذه المقاربة من الربح المحاسبي مباشرة ودون إجراء أي تعديلات عليه، ومن أمثلة الدول التي تعتمد هذا التوجه: ألمانيا؛ وهذه المقاربة قليلة الشيوع لاعتبارات متعلقة ببعض الأعباء والإيرادات التي تسعى الأنظمة الجبائية لإعادة النظر فيها.

النوع الثاني: علاقة غير ارتباطية (استقلالية):

حيث تستقل وفق هذه المقاربة القواعد والممارسات المحاسبية وكذا طرق معالجة الإيرادات والأعباء، بالإضافة إلى متطلبات الإفصاح استقلالية تامة عن القواعد الجبائية، وتُعد الدول الأنجلوسكسونية أكثر الدول اعتماداً على هذه المقاربة؛ وبالتالي لا تتأثر المحاسبة بالجبائية وفق هذا النوع إلا في حدود الآثار المالية للأخيرة عندما يعتبر النظام المحاسبي الضريبية أحد أعباء الدورة المالية؛ الأمر الذي نتج عنه ظهور مفهوم الضرائب المؤجلة الذي يُفرق بين الضرائب الجارية والمستحقة فالأولى تُشكل عبئ الدورة المالية، والثانية تُمثل الضرائب الواجب دفعها بالنظر إلى الربح أو الخسارة الجبائين.

النوع الثالث: علاقة ارتباطية قوية وغير مباشرة:

يحدد الربح الجبائي حسب هذه المقاربة بالاعتماد على الربح المحاسبي مع إستبعاد بعض الأعباء المرفوضة جبائياً وإضافة بعض الإيرادات المستبعدة محاسبياً؛ ومن أمثلة الدول التي تعتمد هذا التوجه: الجزائر؛ حيث يقوم النظام المحاسبي الساري فيها بتسجيل الأحداث اليومية المرتبطة بالذمة المالية للمؤسسة، وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وطبقاً للقواعد المحاسبية السارية في الدولة، بهدف إظهار الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ معين؛ ويعتمد نظامها الجبائي (الجزائر) على مخرجات النظام المحاسبي في تحديد الضريبة، حيث يُحتسب الربح الجبائي (الخاضع للضريبة) إنطلاقاً من الربح المحاسبي، ما يجعل من إمكانية الفصل بينهما أمراً مستحيلاً، بسبب اعتماد أحدهما على الآخر، رغم إختلاف أهدافهما، فالنظام المحاسبي يسعى إلى تقديم كشوف مالية شفافة وذات مصداقية لمستعملي مخرجاته بينما يسعى النظام الجبائي إلى تحصيل الضرائب خدمة للجهات الحكومية. (قدوري و بن عواق،

2018، صفحة 67)

2-2- فرضيات النظام المحاسبي المالي:

تتمثل فرضيات النظام المحاسبي المالي الجديد، حسب الوثيقة الصادرة عن الحكومة والمتضمنة عرض الأسباب المقدمة لتبرير صياغة هذا النص القانوني أمام البرلمان عندما كان في شكل مشروع، فيما يلي: (بودهان، 2010، صفحة 13)

-الاستيعاب الجيد للمحاسبة الحديثة: خلافاً للمخطط المحاسبي السابق المبني أساساً على تصورات تأخذ بعين الاعتبار القيود القانونية والضريبة بصفة خاصة، فإن النظام المحاسبي المالي الجديد يتقيد

بتسجيل المعاملات والأحداث بصفة وافية ووفق المميزات والحقائق الاقتصادية، وهذا استجابة لمتطلبات المستخدمين الذين يريدون معلومات أكثر شفافية.

هذا التصور الجديد للمحاسبة المستلهم من المحاسبة الأنجلوسكسونية يتطلب من كل الأطراف المعنية بالمعلومة المالية (المحاسبين وكل المستعملين) رفع وتحسين المستوى، وإعداد برامج تكوين مناسبة.

-تمايز القانون المحاسبي عن القانون الجبائي: إذا كانت المحاسبة في الجزائر إلى حد الآن مقيدة بالقواعد الجبائية، فإن النظام الجديد يفترض استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي، وبهذا فإن التصريحات الجبائية يتم إعدادها بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسات اعتبارا للقيود الجبائية.

وفي الواقع، يوجد تناقض بين ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مفاهيم وما هو موجود بالنصوص الجبائية، وكمثال على ذلك تعتبر القوانين المحاسبية الجديدة إهلاك الأصل توزيع مباشر لقيمته وفقا لمدة الاستعمال الاقتصادية له، في حين أن القواعد الجبائية تفرض مددا محددة لذلك، ومن هذا المنطلق فإن تغيير بعض النصوص الجبائية يعد أكثر من ضروري وذلك لمطابقتها مع ما تصبوا إليه الأحكام المحاسبية الجديدة.

2-3- أسس النظام الجبائي الجزائري:

يتشكل النظام الجبائي من مجموعة من الأدوات، التي تتفاعل فيما بينها لتحقيق هدف الدولة الأساسي والمتمثل في جمع الموارد الضرورية لتمويل المشاريع التنموية؛ ويرتكز في سبيل ذلك على مجموعة من الأسس، هي:

السياسة الجبائية: تُعرف السياسة الجبائية بأنها: مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة، بهدف إحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية (مختاري، 2016، صفحة 136)؛ وتستند هذه السياسة على جملة من العناصر، هي: (بهناس، 2008، الصفحات 264-266)

- تحديد أولويات النظام الضريبي بالنظر إلى البيئة السياسية والاقتصادية والاجتماعية المحلية والدولية، ولمدة زمنية طويلة نسبيا؛
- إيجاد توليفة مناسبة، وذلك عبر المزج الملائم لمكونات الهيكل الضريبي المعتمد (طبيعة الضرائب وثقلها؛ قيمة الإيرادات المستهدفة؛ المعدلات المثالية للضرائب؛ ... الخ)؛
- اتساق أبعاد النظام الجبائي مع الأنظمة والقرارات الأخرى لمؤسسات الدولة؛

التشريع الجبائي: يمثل التشريع الجبائي الركيزة الأساسية للنظام الجبائي، وهو أحد محاور قانون المالية الذي يختص بتنظيم قواعد تقدير الإيرادات العامة وكيفية جبايتها ويبين علاقة المكلفين بالضريبة بالإدارة الجبائية (عوماري و بن الدين، 2019، صفحة 63).

الإدارة الجبائية: يقع على عاتق الإدارة الجبائية تطبيق التشريع الجبائي السائد، عن طريق فحص التصاريح والوثائق والكشوف المالية للمكلفين بالضريبة (Oualhi, 2021, p. 43)، للتأكد من صحة المعلومات المتضمنة في ملفاتهم الجبائية، وإخضاعها للضرائب المنصوص عليها (مغاري و شيخي،

2013، صفحة 31).

الجدول(01): الفروقات في المفاهيم بين النظامين المحاسبي والجبائي الجزائريين

بعض مفاهيم النظام الجبائي	بعض مفاهيم النظام المحاسبي المالي
<ul style="list-style-type: none"> يعتمد النظام الجبائي في تحديد الضريبة على مجموعة مبادئ أهمها: اليقين والعدالة الجبائية؛ تُحتسب الضريبة على الربح الجبائي للدورة الجبائية؛ مُراعاة قدرة الدفع لدى المكلف؛ التركيز على القيم التاريخية. 	<ul style="list-style-type: none"> تلبية حاجات المستثمرين، والمساعدة على التنبؤ بالمستقبل؛ إظهار الوضعية الختامية وعرض الأداء، وإبراز النتيجة باعتبارها أساس عوائد المساهمين؛ استخدام مبدأ القيمة العادلة.
<ul style="list-style-type: none"> تحديد الربح الجبائي إنطلاقاً من النتائج المحققة. 	<ul style="list-style-type: none"> التركيز على مدخل الميزانية (أصول، خصوم).
<ul style="list-style-type: none"> الاعتماد على القيم التاريخية وعلى النتائج المحققة فعلاً. 	<ul style="list-style-type: none"> استخدام القيمة العادلة في التقييم والاعتراف بأرباح غير محققة.
<ul style="list-style-type: none"> التركيز على الشكل القانوني مع وجود حالات خاصة. 	<ul style="list-style-type: none"> تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل الاقتصادي.
<ul style="list-style-type: none"> التأسيس على اليقين. 	<ul style="list-style-type: none"> الاستعانة بالتقديرات.
<ul style="list-style-type: none"> الدقة والتأكد. 	<ul style="list-style-type: none"> مبدأ الأهمية النسبية.

المصدر: فاطمة بودرة، عييرات مقدم، أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، دراسات اقتصادية، مجلد10، عدد2، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2016، ص244.

نلاحظ من خلال الجدول حجم الاختلاف بين مفاهيم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؛ فالأول يسعى لتلبية احتياجات المستثمرين بالأساس بينما يسعى الثاني لخدمة الجهات الحكومية، كما يعتمد الأول على مبادئ مثل: القيمة العادلة وتغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني بينما ينطلق الثاني من مبادئ مختلفة مثل: (Benloulou & Meghelli, 2022, p. 614) وحدة، عمومية، سنوية ونسبية الضريبة بما يتناسب ودوره المنوط به.

4-2- جهود التقريب بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

لقد قام المشرع بمعالجة بعض الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلال إحداث بعض التعديلات الجزئية -غير الجوهرية- في قوانين المالية المختلفة، وقد مست هذه التعديلات عدة عناصر، أهمها: إلغاء المصاريف الإعدائية؛ العقود طويلة الأجل؛ وكذا إدراج نظام المحاسبة المبسطة؛... الخ، غير أنه لم يتطرق للاختلافات الأساسية التي تدخل ضمن التقريب بين الربحين المحاسبي والجبائي، كالاقتلاكات؛ الإيجار التمويلي؛ منافع الموظفين؛ الضرائب المؤجلة... الخ (belouettar & adjila, 2021, pp. 178-180).

كما أن قانون المالية التكميلي قد نص في مادته السادسة على أنه "يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاءه الضريبي (التكميلي، 2009، صفحة 5)". وهذه المادة بينت حجم التناقض الذي تسبب في المشرع نفسه؛ فمن جهة ألزم المؤسسات بتطبيق النظام المحاسبي المالي وضمه قواعد الممارسة المحاسبية التي تعتبر أساس حساب الربح الجبائي، ومن جهة أخرى ألزمها بعدم التقيد بتلك القواعد حال تضاربها مع قاعدة جبائية (بن عمارة، 2014، صفحة 2).

3- استبيان آراء إطارات وأكاديميين ومهنيين حول العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

3-1- منهجية الدراسة:

3-1-1- مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من مهنيين (مُعتمدين وإطارات مديرية الضرائب) وأكاديميين (أساتذة جامعيين).

3-1-2- عينة الدراسة: تم توزيع 59 استمارة استبيان على الفئتين، وتم استرجاع الاستمارات بالكامل، وتجدر الإشارة إلى أن عملية التوزيع تمت على مرحلتين: ففي المرحلة الأولى تم توزيع 30 استمارة وذلك من أجل إجراء اختبارات الصدق والثبات باستعمال معامل ألفا كرونباخ Alpha Cr والجذر التربيعي له، وبعد التأكد من دقة وصلابة الاستبيان تم تعميمه على باقي العينة.

3-1-3- المقاييس والأدوات الإحصائية المستعملة: تتمثل في:

- ❖ مقياس ليكارت (LIKERT) الخماسي: إذ تم تحديد إمكانية الإجابة على عبارات الاستبيان في خمس خيارات؛
- ❖ التوزيع التكراري والنسب المئوية؛
- ❖ المتوسط الحسابي؛
- ❖ الانحراف المعياري؛
- ❖ معامل ألفا كرونباخ Alpha Cr؛
- ❖ اختبار كلموغروف سميرونوف K-S: بعد دراسة طبيعة التوزيع باستعمال هذا الاختبار تبين أن نسبة الدلالة الاحصائية $\text{sig} < 0,05$ ما يُثبت أن التوزيع غير طبيعي (البيانات غير معلمية)، ما دفع الباحث لاستعمال اختبار مان ويتني Mann-Whitney واختبار كروسكل Kruskal Wallis؛
- ❖ اختبار مان ويتني واختبار كروسكل: وهما بديل اختبار T و ANOVA في حالة التوزيع غير طبيعي (البيانات غير معلمية).

3-2- اختبار ثبات وصدق الاستبيان:

يُقصد باختبار الثبات: التأكد من أن نتائج الاستبيان لن تتغير بشكل ملحوظ لو تم إعادة توزيعه من جديد على نفس العينة أو على عينة أخرى، وقد استعمل الباحث معامل ألفا كرونباخ Alpha Cr لقياس ثبات أداة الاستبيان؛ ويُقصد بقياس الصدق: معرفة مدى دقة الاستبيان وقدرته على الإحاطة بالموضوع الذي يتناوله، وقد قام الباحث لمعرفة ذلك بحساب الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ؛ وفيما يلي جدول يُبين نتائج اختبار صدق وثبات أداة الاستبيان:

الجدول(2): اختبار صدق وثبات بنود الاستبيان

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد عبارات الاستبيان
0,934	0,874	16

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى النتائج أعلاه نجد أن معامل الثبات ألفا كرونباخ Alpha Cr مرتفع، ونفس الملاحظة بالنسبة لمعامل الصدق (الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ Alpha Cr) حيث أن كلاهما قد تجاوز الحد الأدنى (0,70)، ما يدل على ثبات العبارات في حال تم توزيع الاستبيان مرات أخرى، كما يدل أيضا على دقة عبارات الاستبيان وعلى قدرتها على الإحاطة بكل الموضوع.

3-3- خصائص العينة المدروسة:**3-3-1- توزيع أفراد العينة حسب الجنس:**

الجدول(3): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة المئوية	التكرارات	الجنس
74,60	44	ذكر
25,40	15	أنثى
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن حوالي رُبُع أفراد العينة من الإناث بينما يُمثل الذكور ثلاث أرباع، ويمكن إرجاع ذلك إلى أن مهنة المحاسبة ووظيفة الجبائية لازالتا تستقطبان فئة الذكور أكثر من الإناث؛ وخلاف ذلك نلاحظه عند فئة الأساتذة الجامعيين إذ تتقارب النسبة بين الجنسين في هذه الفئة من المستجوبين.

3-3-2- توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية:

الجدول(4): توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية

النسبة المئوية%	التكرارات	طبيعة الشهادة
39,00	23	ليسانس
15,30	9	ماستر
6,70	4	ماجستير
39,00	23	دكتوراه
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ أن أغلب المستجوبين حاصلين إما على شهادة الدكتوراه أو الليسانس وذلك بسبب طبيعة الشريحة العمرية المستهدفة (أنظر إلى توزيع المستجوبين حسب العمر) كما أن أغلب من أجاب على الاستبيان كانوا من إطارات الضرائب والأساتذة الجامعيين، وحوالي سُدس المستجوبين حاصلين على شهادة الماستر، والباقي حاصلين على الماجستير بنسبة ضئيلة 6,70% (وتفسير ذلك أن هذه الشهادة لم تعد سارية؛ كما أنها تأتي ضمن مرحلة ما بعد التدرج ما يجعلها شهادة وسيطة تليها عادة شهادة الدكتوراه)، وكنتبجة عامة يعكس هذا التنوع النسبي لشهادات المستجوبين اختلاف مسؤولياتهم ما من شأنه أن يُعزز الثقة في إجاباتهم ويزيد من مستوى الاعتمادية عليها في التحليل.

3-3-3- توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية:

الجدول(5): توزيع أفراد العينة حسب الشهادة المهنية

النسبة المئوية%	التكرارات	طبيعة الشهادة
62,70	37	بدون شهادة مهنية
6,80	4	محاسب معتمد
20,30	12	محافظ حسابات
10,20	6	خبير محاسبي
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ أن ثلثي المستجوبين لا يحوزون شهادات مهنية وثلثهم من حملتها؛ حيث يمثل محافظي الحسابات أكثرهم يليهم الخبراء فالمحاسبين المعتمدين، وهذا ما يتناسب نسبيا مع توزيع المستجوبين على المهن والوظائف التي يشغلونها.

4-3-3- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة/المهنة:

الجدول(6): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة/المهنة

النسبة المئوية%	التكرارات	الوظيفة/المهنة
28,80	17	إطار بمديرية الضرائب
25,40	15	مهني معتمد
39,00	23	أستاذ جامعي
6,80	4	مهني وأستاذ جامعي
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن المستجوبين يتوزعون على ثلاث فئات أساسية هي: أساتذة جامعيين، محاسبين مهنيين وإطارات بمديرية الضرائب، كما أنه يوجد فئة رابعة (رغم أقليتها) يجمع فيها أصحابها بين صفتي المهني والأستاذ الجامعي؛ ويعكس هذا التوزيع محاولة الباحث أخذ آراء عينات ممثلة لذوي العلاقة بموضوع البحث.

5-3-3- توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية:

الجدول(7): توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

النسبة المئوية%	التكرارات	المجال
8,50	5	من 25 إلى 34
69,50	41	من 35 إلى 44
16,90	10	من 45 إلى 54
5,10	3	55 فأكثر
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

تمثل الفئة العمرية الثانية (متوسطي العمر) أكثر من ثلثي المستجوبين تليها الفئة الثالثة فالأولى؛ وقد يدل هذا على أن أغلب من يشغلون هذه الوظائف والمهن من ذوي الأعمار المتوسطة (من 35 إلى 44 سنة)، ما يدل على الخبرة المتقدمة التي يتمتعون بها وكذا قربهم من التحديثات الحاصلة على نظام المحاسبة المالية، وهذا ما سنحاول إظهاره في توزيع خبرة المستجوبين لاحق الذكر.

6-3-3- توزيع أفراد العينة حسب الخبرة:

الجدول(8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

النسبة المئوية%	التكرارات	المجال
5,10	3	من 5 إلى 9 سنوات
42,40	25	من 10 إلى 14 سنة
39,00	23	من 15 إلى 19 سنة
13,60	8	20 سنة فأكثر
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

من الجدول يتضح أن الغالبية العظمى من المستجوبين (أكثر من 80%) يمتلكون خبرة متوسطة إلى عالية (بين 10 و19 سنة) والسدس لديهم خبرة كبيرة جدا تفوق 20 سنة، بينما لا يتجاوز أصحاب الخبرة القريبة من المتوسطة (من 5 إلى 9 سنوات) ثلاث أفراد فقط، كما تجدر الإشارة إلى أن الباحث تعمد عدم إشراك الأشخاص الذين تقل خبرتهم عن خمس سنوات في الإجابة على بنود الاستبيان.

3-3-7- توزيع أفراد العينة حسب مكان العمل:

الجدول(9): توزيع أفراد العينة حسب مكان العمل

النسبة المئوية%	التكرارات	مكان العمل
71,20	42	الجزائر
10,20	6	تيزازة
18,60	11	البليدة
100	59	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

الملاحظ من الجدول أن أغلب المستجوبين من ولاية الجزائر، تليها ولاية البليدة ثم ولاية تيزازة، ولم يوزع الاستبيان في باقي الولايات الأخرى؛ وسبب ذلك: سهولة الاتصال المباشر بين الباحث والمشاركين في الاستبيان باعتبار أن الباحث يمارس عمله في هذه المنطقة.
تحليل اتجاه إجابات المستجوبين:

3-4- اختبار كموغروف سميرونوف K-S: يُستعمل هذا الاختبار لمعرفة طبيعة التوزيع (طبيعي أو غير طبيعي) وذلك تمهيدا لإجراء الاختبارات الإحصائية اللازمة؛ هذا وتم اختيار اختبار كموغروف سميرونوف K-S دون غيره بالنظر إلى حجم العينة المتوسط (=63)، وتم تجنب استعمال اختبار شابيرو-Shapiro-Wilk الذي يصلح لاختبار العينات الصغيرة ($50 \geq$)؛ وبعد إجراء اختبار كموغروف سميرونوف K-S في برنامج SPSS تحصلنا على نتائج الدلالة الإحصائية Sig كما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول(10): الدلالة الإحصائية لاختبار كموغروف سميرونوف

الأبعاد / المحور ككل	أهم الاختلافات بين النظامين	أسباب الاختلاف بينهما	كفاية جهود التقريب بينهما	سُبل التوفيق بين النظامين
الدلالة الإحصائية Sig	0,000	0,000	0,000	0,003

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

من الجدول يتضح أن نسبة الدلالة الإحصائية Sig في جميع أبعاد الاستبيان الثلاثة وكذلك في مُجمل الاستبيان $>0,05$ ، وبالتالي يُمكن القول أن بيانات الأبعاد الثلاثة والاستبيان ككل لا تتبع التوزيع الطبيعي وهي بيانات غير معلمية؛ وعليه سنعتمد على معامل الارتباط سبيرمان Spearman في دراسة الارتباط بين أبعاد الاستبيان.

3-5- معامل الارتباط سبيرمان Spearman:

الجدول(11): معامل الارتباط سبيرمان Spearman لأبعاد الاستبيان

قياس الارتباط بين أبعاد الاستبيان:	البُعد 1. أهم الاختلافات بين النظامين مع البُعد 3. أسباب الاختلاف بينهما	البُعد 2. أسباب الاختلاف بينهما مع البُعد 3. كفاية جهود التقريب بينهما	البُعد 1. كفاية جهود التقريب بينهما مع البُعد 2. سُبُل التوفيق بين النظامين
معامل الارتباط Spearman	0,830	0,817	0,710
الدلالة الإحصائية Sig	0,000	0,000	0,000
التعليق	قوي	قوي	قوي

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى الجدول أعلاه نجد أن نسبة الدلالة الإحصائية $Sig > 0,05$ في ارتباط كل الأبعاد، ما يبين أن هناك ارتباط دال إحصائياً بينها (الأبعاد)؛ وبالنظر إلى معامل الارتباط سبيرمان Spearman بين البُعدين الأول والثاني نجد أن نسبته قد تجاوزت 0,80 ما يدل على أن هناك ارتباط طردي قوي بين أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من جهة وأسباب الاختلاف بينهما من جهة أخرى، ما يوحي بأن هذه الأسباب تُفسر الاختلافات بين النظامين؛ ونفس الملاحظة تنطبق على معامل الارتباط سبيرمان Spearman بين البُعدين الثاني والثالث، حيث نجد أن نسبته قد تجاوزت أيضاً 0,80 ما يدل على أن هناك ارتباط طردي قوي بين أسباب الاختلاف بين النظامين وعدم كفاية جهود التقريب بينهما، وهذا يدفعنا للقول بأن عدم كفاية جهود التقريب تُعد السبب الرئيسي للاختلاف بين النظامين؛ وفيما يتعلق بمعامل الارتباط سبيرمان Spearman بين البُعدين الثالث والرابع نجد أن نسبته قد تجاوزت 0,70 ما يدل على أن هناك ارتباط طردي قوي بين مدى كفاية جهود التقريب بين النظامين وكيفية التوفيق بينهما، ما يُبين اتفاق أفراد العينة المستجوبة على زيادة جهود التقريب وعلى سُبُل التوفيق بين النظامين.

3-6- إختبار مان ويتني Mann-Whitney :

تم تطبيق هذا الاختبار على أبعاد الاستبيان الأربعة بالنظر إلى جنس المستجوبين، وبمعنى آخر تم تطبيق هذا الاختبار لمعرفة مدى اختلاف إجابات المستجوبين بالنظر إلى متغير الجنس، وبعد إجراء الاختبار على برنامج SPSS، خلصنا إلى ما يلي:

الجدول(12): الدلالة الإحصائية لإختبار مان ويتني (بالنظر نوع الجنس)

البيان	الأبعاد	البُعد 1. أهم الاختلافات بين النظامين	البُعد 2. أسباب الاختلاف بين النظامين	البُعد 3. كفاية جهود التقريب بينهما	البُعد الرابع. سُبُل التوفيق بين النظامين	مجموع الاستبيان
	الدلالة الإحصائية Sig	0,510	0,855	0,795	0,695	0,735
الجنس	المتوسط ح	1,985	1,2216	1,5000	1,4489	1,2670
	الإنحراف م	0,16596	0,20329	0,37354	0,34766	0,11624
	المتوسط ح	1,0222	1,2167	1,5000	1,4500	1,2375
	الإنحراف م	0,05864	0,20845	0,42258	0,30178	0,14978
المجموع	المتوسط ح	1,0791	1,2203	1,5000	1,4492	1,2595
	الإنحراف م	0,14957	0,20281	0,38282	0,33406	0,12490

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى الجدول نجد أن نسبة الدلالة الإحصائية $Sig < 0,05$ (بكثير) أي أن إجابة المستجوب ليس لها علاقة بطبيعة جنسه (ذكر أو أنثى)؛ والمتوسط الحسابي للإجابات الذي ينحصر بين 1 و2 (موافق بشدة/معارض بشدة، موافق/معارض) غالباً، مع انحراف معياري يقل عن 0,50 في كل الإجابات يُثبتان ذلك في كل أبعاد الاستبيان وفي الاستبيان بصفة عامة.

7-3- إختبار كروسكل Kruskal Wallis:

1-7-3 بالنظر للوظيفة أو المهنة:

الجدول(13): الدلالة الإحصائية لإختبار كروسكل (بالنظر للوظيفة أو المهنة)

البيان	الأبعاد	البُعد 1. أهم الاختلافات بين النظامين	البُعد 2. أسباب الاختلاف بين النظامين	البُعد 3. كفاية جهود التقريب بينهما	البُعد الرابع. سبل التوفيق بين النظامين	مجموع الاستبيان
الدلالة الإحصائية Sig						
الوظيفة أو المهنة	إطار المتوسط ح	1,1176	1,3382	1,5588	1,4559	1,3125
	ضرائب الإحصائية م	0,2264	0,2328	0,3906	0,3561	0,1148
	مهنى المتوسط ح	1,1000	1,1333	1,4667	1,4000	1,2292
	معتد الإحصائية م	0,1380	0,1599	0,3994	0,2639	0,1196
	أستاذ المتوسط ح	1,0435	1,1957	1,4565	1,4674	1,2391
	جامعى الإحصائية م	0,0748	0,1839	0,3665	0,3731	0,1327
	مهنى المتوسط ح	1,0417	1,1875	1,6250	1,5000	1,2656
	وأستاذ المتوسط ح	0,0833	0,1250	0,4787	0,2886	0,1067
	المجموع المتوسط ح	1,0791	1,2203	1,5000	1,4492	1,2595
	الإحصائية م	0,1495	0,2028	0,3828	0,3340	0,1249

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى الجدول نجد أن نسبة الدلالة الإحصائية $Sig < 0,05$ (بكثير) أي أن إجابة المستجوب ليس لها علاقة بطبيعة وظيفته أو مهنته (إطار بمديرية الضرائب، مهنى معتمد، أستاذ جامعى، مهنى وأستاذ جامعى)؛ والمتوسط الحسابي للإجابات الذي ينحصر بين 1 و2 (موافق بشدة/معارض بشدة، موافق/معارض) غالبا مع الانحراف المعياري الذي لا يتعدى 0,50 في كل الإجابات يُنبئان ذلك (المتوسط والانحراف) في أبعاد الاستبيان الثلاثة وفي الاستبيان كله.

3-7-2- بالنظر للخبرة:

الجدول(14): الدلالة الإحصائية لإختبار كروسكل (بالنظر للخبرة)

البيان	الأبعاد	البُعد 1. أهم اختلافات بين النظامين	البُعد 2. أسباب الاختلاف بين النظامين	البُعد 3. كفاية جهود التقريب بينهما	البُعد 4. سبل التوفيق بين النظامين	مجموع الاستبيان	
الدلالة الإحصائية Sig							
الخبرة	من 5 إلى 9 سنوات	المتوسط ح	1,0791	1,3333	1,6667	1,5000	1,2917
	من 10 إلى 14 سنة	المتوسط ح	1,0800	1,2000	1,5800	1,5000	1,2775
		الإنحراف م	0,1495	0,2165	0,3730	0,4330	0,2009
	من 15 إلى 20 سنة	المتوسط ح	1,0942	1,1848	1,4565	1,3261	1,2201
		الإنحراف م	0,1934	0,1879	0,3665	0,2863	0,1262
	أكثر من 20 سنة	المتوسط ح	1,0625	1,3438	1,3125	1,6250	1,3047
		الإنحراف م	0,1240	0,1860	0,3720	0,3273	0,0970
	المجموع	المتوسط ح	1,0791	1,2203	1,5000	1,4492	1,2595
الإنحراف م		0,1495	0,2028	0,3828	0,3340	0,1249	

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى الجدول نجد أن نسبة الدلالة الإحصائية $Sig < 0,05$ (بكثير) أي أن إجابة المستجوب ليس لها علاقة بعدد سنوات الخبرة؛ والمتوسط الحسابي للإجابات الذي ينحصر بين 1 و2 (موافق بشدة/معارض بشدة، موافق/معارض) غالبا مع الانحراف المعياري الذي لم يتجاوز نسبة 5, 0 في كل الإجابات، يُثبتان ذلك (المتوسط والانحراف) في أبعاد الاستبيان الثلاثة وفي الاستبيان كله.

3-7-3- بالنظر لمكان العمل:

الجدول(15): الدلالة الإحصائية لإختبار كروسكل (بالنظر لمكان العمل)

البيان	الأبعاد	البُعد 1. أهم اختلافات بين النظامين	البُعد 2. أسباب الاختلاف بين النظامين	البُعد 3. كفاية جهود التقريب بينهما	البُعد 4. سبل التوفيق بين النظامين	مجموع الاستبيان	
الدلالة الإحصائية Sig							
مكان العمل	الجزائر	المتوسط ح	1,0873	1,2381	1,4524	1,4107	1,2515
		الإنحراف م	0,1656	0,2062	0,36308	0,3163	0,1207
	تبيزة	المتوسط ح	1,1111	1,1250	1,5833	1,6250	1,3021
		الإنحراف م	0,1360	0,1369	0,49160	0,5184	0,1696
	البلدية	المتوسط ح	1,0303	1,2045	1,6364	1,5000	1,2670
		الإنحراف م	0,0674	0,2184	0,39312	0,2738	0,1221
المجموع	المتوسط ح	1,0791	1,2203	1,5000	1,4492	1,2595	
	الإنحراف م	0,1495	0,2028	0,38282	0,3340	0,1249	

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر إلى الجدول أعلاه نجد أن نسبة الدلالة الإحصائية $\text{Sig} < 0,05$ (يكثير) أي أن إجابة المستجوب ليس لها علاقة بمكان عمله؛ والمتوسط الحسابي للإجابات الذي ينحصر بين 1 و 2 (موافق بشدة/معارض بشدة، موافق/معارض) غالبا مع الانحراف المعياري الذي ينحصر من 0,06 إلى 0,51 في كل الإجابات يُثبتان ذلك (المتوسط والانحراف) في أبعاد الاستبيان الثلاثة وفي الاستبيان كله.

3-8- تحليل إجابات المستجوبين التفصيلية لكل عبارة من الاستبيان:

لقد تم إعادة تقسيم آراء المستجوبين وتحويلها من مقياس ليكارت (LIKERT) الخماسي إلى ثلاث مستويات مكنت الباحث من تحديد توجههم (المستجوبين) العام حول العبارة؛ وذلك من خلال إعادة تحديد مجالات المتوسطات الحسابية المرجحة بعد حساب المدى (5-1=4) ثم تقسيمه على المستويات الثلاثة للحصول على طول مجال المتوسط الحسابي المرجح (المدى/المستويات=3/4=1,33)، وبعد ذلك تم إضافة الناتج إلى أقل قيمة في المقياس (وهي 1) وذلك لبناء مجالات المتوسطات الحسابية المرجحة، ليصبح طول المجالات وطبيعتها كما يلي:

الجدول (16): إعادة تحديد توجه المستجوبين

مجال المتوسطات الحسابية	توجه المستجوبين
1-2,33	مُوافق/مُعارض
2,34-3,67	محايد
3,68-5	-

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

وفيما يلي يتم تصنيف وتحليل إجابات أفراد العينة التفصيلية لإظهار ميولاتهم حول كل عبارة من عبارات الاستبيان:

الجدول (17): تحليل إجابات المستجوبين التفصيلية لكل عبارة من الاستبيان

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	معارض بشدة	
								تكرار	تكرار
								%	%
1.1. يوجد اختلافات جوهرية بين م م و ن ج في مفهومي الاهتلاك وتدني القيمة	55	4	0	0	1,067	0,2535	مُوافق	0	0
	93,2	6,80	0	0				0	0
2.1. يوجد اختلافات بين النظامين فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة	55	4	0	0	1,067	0,2535	مُوافق	0	0
	93,2	6,80	0	0				0	0
3.1. يوجد اختلاف بين النظامين فيما يتعلق بطرق التقييم المعتمدة	58	1	0	0	1,016	0,1301	مُوافق	0	0
	98,3	1,70	0	0				0	0
4.1. يوجد اختلاف بين النظامين في التعامل مع الايجار التمويلي	56	3	0	0	1,050	0,2215	مُوافق	0	0
	94,9	5,10	0	0				0	0
5.1. يوجد اختلاف بين النظامين فيما يتعلق بفوائض القيم	50	8	0	0	1,169	0,4215	مُوافق	0	0
	84,7	13,6	0	0				0	0
6.1. يوجد اختلافات أخرى بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	53	6	0	0	1,101	0,3048	مُوافق	0	0
	89,8	10,2	0	0				0	0

-	0,1495	1,079	1. الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
مُعارض	0,5751	1,254	48	7	4	0	0	1.2. إنطلاق ن م م من فرضية استقلاليته عن النظام ج أحد أسباب الاختلاف بينهما
			81,40	11,9	6,70	0	0	
مُعارض	0,4675	1,237	46	12	1	0	0	2.2. يُعزى الاختلاف بين النظامين إلى عدم اشتراكهما في الأهداف
			78,00	20,3	1,7	0	0	
مُوافق	0,4483	1,271	0	0	0	16	43	3.2. عدم اعتبار ن ج أول مستخدمي مخرجات ن م م سبب للاختلاف بينهما
			0	0	0	27,1	72,9	
مُوافق	0,3261	1,118	0	0	0	7	52	4.2. استناد ن م م على المرجعية المحاسبية الدولية واستناد ن ج على أهداف السياسة الجبائية سببا للاختلاف بينهما
			0	0	0	11,9	88,1	
-	0,2028	1,220	2. أسباب الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
مُعارض	0,5257	1,610	24	34	1	0	0	1.3. بُذلت جهود مُعتبرة للتقريب بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
			40,70	57,6	1,70	0	0	
مُعارض	0,4919	1,389	36	23	0	0	0	2.3. تُعتبر الجهود المبذولة للتقريب بين النظامين كافية
			61,00	39,0	0	0	0	
-	0,3828	1,500	3. مدى كفاية جهود التقريب بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
مُوافق	0,8944	1,576	0	5	1	17	36	1.4. من الضروري اعتبار ن الجبائي أول مستخدم الكشوف المالية وفقا للن م م
			0	8,50	1,70	28,8	61,0	
مُوافق	0,2808	1,084	0	0	0	5	54	2.4. من الضروري تطوير النظام الجبائي ليتسق مع مفاهيم النظام المحاسبي المالي
			0	0	0	8,50	91,5	
مُعارض	0,5680	1,525	30	27	2	0	0	3.4. من الضروري تغيير مفاهيم ن م م لتلائم مع مفاهيم النظام الجبائي
			50,80	45,8	3,40	0	0	
مُعارض	0,5576	1,610	25	32	2	0	0	4.4. من المستحسن الفصل نهائيا وبصفة كلية بين ن م والنظام الجبائي
			42,40	54,2	3,40	0	0	
-	0,3340	1,449	4. سُبُل التوفيق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
-	0,1249	1,259	المجموع الكلي للاستبيان					

المصدر: من إعداد الباحث بالاستناد على مخرجات برنامج SPSS

بالنظر في الجدول أعلاه نلاحظ أن المستجوبين قد ردوا بالإيجاب على أغلب عبارات الاستبيان، وقد تراوحت المتوسطات الحسابية لإجاباتهم بين حد أدنى=1,01 على العبارة الثالثة من الاستبيان وحد أقصى=1,61 على العبارتين 11 و16 منه، وهاتين القيمتين تدخلان ضمن المجال الثالث (1-2,33) من مجالات المتوسطات الحسابية للإجابات، ما يُظهر درجة الاتفاق بين المستجوبين على أن هناك اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وعلى أسباب الاختلاف، كما اتفقوا على عدم كفاية جهود التقريب بينهما وعلى بعض السبل المقترحة للتوفيق بينها كما عارضوا البعض الآخر، والمتوسط الحسابي (1,2595) مع الانحراف المعياري (0,12490) لمجموع الاستبيان يبينان ذلك بوضوح.

3- الخاتمة:

ينص الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على مفاهيم محاسبية جريئة كذلك المتعلقة بطرق التقييم، والايجاري التمويلي وغيرهما؛ كما أنه لا يُصنّف الإدارة الجبائية كمستخدم مُستهدف للمعلومات المتضمنة في الكشوف المالية، متوافقا في ذلك إلى حد مُعتبر مع ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية؛ لكن وبالنظر إلى الواقع نجد أن أغلب هذه المفاهيم التي نص عليها الإطار التصوري صعبة التطبيق؛ وأن الإدارة الجبائية هي أول مستخدم الكشوف المالية الصادرة عن النظام المحاسبي للمؤسسات، ما يدفعها (الإدارة الجبائية) لإعادة حساب الربح الجبائي وفق المفاهيم التي يُملئها التشريع الجبائي.

ورغم قيام المشرع بمعالجة بعض الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلال إحداث بعض التعديلات الجزئية -غير الجوهرية- في قوانين المالية المختلفة، التي مست عدة عناصر، أهمها: إلغاء المصاريف الإعدادية؛ العقود طويلة الأجل؛ وكذا إدراج نظام المحاسبة المبسطة؛... الخ، إلا أنه لم يتطرق للاختلافات الأساسية التي تدخل ضمن مجال التقريب بين الربحين المحاسبي والجبائي، كالاكتلاكات؛ الإيجار التمويلي؛ منافع الموظفين؛ الضرائب المؤجلة... الخ.

3-1- نتائج الدراسة:

من خلال ما سبق نستخلص ما يلي:

- يوجد إختلافات جوهرية بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في مفاهيم عدة: كالاكتلاك، تدني القيمة، الضرائب المؤجلة، طرق التقييم، الإيجار التمويلي، فوائض القيم،... الخ؛
- إن إنطلاق النظام المحاسبي المالي من فرضية استقلالته عن النظام الجبائي أحد أهم أسباب الاختلاف بينهما؛
- يُعزى الاختلاف بين النظامين أيضا إلى تركيز مصممي النظام المحاسبي المالي على المعايير المحاسبية الدولية دون النظر إلى خصائص البيئة المحاسبية المحلية؛
- إن رتبة النظام الجبائي ضمن مستخدم الكشوف المالية المنصوص عليها في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي سبب أساسي للاختلاف بينهما؛
- إن استناد النظام المحاسبي المالي على المرجعية المحاسبية الدولية واستناد النظام الجبائي على أهداف السياسة الجبائية يُفسر الاختلافات بينهما؛
- على الرغم من بعض المحاولات التي تبناها المشرع للتقريب بين النظامين إلا أن هذه الجهود لا تُعد كافية لتحقيق التوافق بينهما؛

3-2- الاقتراحات:

وبناء عليه يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- يُعد ضروريا اعتبار النظام الجبائي أول مستخدم الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي؛

- من الضروري أيضا تطوير النظام الجبائي ليتسق مع مفاهيم النظام المحاسبي المالي القابلة للتطبيق في ظل خصوصيات البيئة الاقتصادية الجزائرية؛
- من الضروري التراجع عن بعض مفاهيم النظام المحاسبي المالي كطرق التقييم لتتلائم مع البيئة الاقتصادية الجزائرية وبالتالي مع مفاهيم النظام الجبائي؛

4- المراجع :

الكتب:

موسى بودهان. (2010). الاطار القانوني للنظام المحاسبي المالي. عين مليلة: دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر؛

المقالات:

العباس بهناس. (مارس، 2008). السياسة الجبائية ومعايير تقييم فعاليتها. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية(1)، الجزائر؛

عائشة عوماري، و امحمد بن الدين. (مارس، 2019). دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري. (مخبر التكامل الاقتصادي الجزائري الافريقي، المحرر) مجلة التكامل الاقتصادي، 07 (1)، الجزائر؛

عبد الرحمان مغاري، و بلال شيخي. (جوان، 2013). دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة دراسات جبائية(2)، الجزائر؛

عمار قدوري، و العربي بن عواق. (جوان، 2018). المعالجة المحاسبية للنتيجة الجبائية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. (جامعة البليدة 2 لونييسي علي، المحرر) مجلة دراسات جبائية(12)، الجزائر؛

مصطفى مختاري. (جانفي، 2016). السياسة الجبائية في الجزائر على ضوء قانون المالية 2016. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية، الجزائر؛ .

منصور بن عمارة. (2014). تحليل علاقة التشريع الضريبي بالنظام المحاسبي المالي. مجلة الحكمة للدراسات الاقتصادية(3)، الجزائر؛

belouettar, t., & adjila, m. (2021, January). accounting and tax obstacles that accompanied the application of the financial accounting system an analytical study. (I. d. industries, Ed.) Al-riyada for Business Economics Journal , 07 (01), Algeria;

Benloulou, s. b., & Meghelli, I. (2022, june). Accounting treatment of taxes according to the Algerian fiscal system and SCF. journal of legal and economic research, 05 (22), Algeria;

Oualhi, B. (2021, juillet). Le Controle fiscal en Algerie- résultats et défis(2014-2018). revue dirassat djibaiya , 10 (1), Algerie;

القوانين:

قانون المالية التكميلي. (26 جويلية، 2009). (44)، (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية)؛